

**A. I. N°** - 298942.0601/16-3  
**AUTUADO** - LOJAS SIMONETTI LTDA.  
**AUTUANTE** - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 05/05/2017

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0082-03/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações não impugnadas. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. c) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2016, refere-se à exigência de R\$586.889,44 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de março, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2012; setembro de 2014; agosto e outubro de 2015. Valor do débito: R\$913,09. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012; janeiro, março, agosto, a outubro de 2013; agosto de 2014. Valor do débito: R\$27.508,41. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a maio, outubro a dezembro de 2011; janeiro, fevereiro, maio, julho, setembro a dezembro de 2012; março a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$74.034,58. Multa de 60%.

Infração 04 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2011. Valor do débito: R\$54.474,28. Multa de 100%.

Infração 05 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2011, 2012, 2013 e 2014). Valor do débito: R\$7.614,24. Multa de 100%.

Infração 06 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2011, 2012, 2013 e 2014). Valor do débito: R\$3.289,31. Multa de 60%.

Infração 07 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2012, 2013, 2014 e 2015), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$418.055,53. Multa de 100%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 674 a 686 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, informando que tomou ciência do presente Auto de Infração no dia 04/07/2016, tendo assim, o prazo até o dia 02/09/2016 para sua defesa na Repartição Fazendária da sua circunscrição.

Ressalta que de acordo com as informações constantes no Auto de Infração em comento, foi realizada fiscalização referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011. Entretanto, só tomou conhecimento do auto em 04/07/2016, dessa forma, alega que “os fatos geradores ocorridos 5

(cinco) anos anteriores a esta data estão prescritos, de acordo com o Código Tributário Nacional”.

Reproduz o art. 173, incisos I e II, e seu Parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, e afirma que de acordo com a Lei Complementar 87/96, no seu artigo 23, a extinção do crédito ocorre no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento.

Desta forma, conclui que o prazo para o cômputo da prescrição quinquenal é da data da emissão do documento fiscal, sendo assim, a prescrição em relação ao ICMS, anterior à data de 30/06/2011, deverão ser consideradas prescritas de pleno direito todas as infrações do presente Auto.

No mérito, destaca que o processo administrativo é totalmente revestido e instituído pelo princípio da legalidade como preceitua a nossa Carta Magna em seu artigo 37, que transcreveu. Frisa que nessa linha de pensamento, a fim de regulamentar o processo administrativo fiscal, foi editado o Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, legislação que Regula o Processo Administrativo Fiscal no Estado da Bahia.

Reproduz o art. 2º do mencionado Regulamento, e afirma que o legislador baiano quis assegurar ao contribuinte um tratamento justo, digno e igualitário no processo administrativo. Dessa forma, conclui que o processo administrativo deverá atender a alguns princípios, conforme segue.

Em relação à Infração 02, alega que em parte do período, a legislação apontada não estava em vigor, no que tange os produtos constates no item 44 do anexo 88 do RICMS/97 – Decreto 6.284/97. Diz que o mencionado item 44, do anexo 88 do RICMS/97, foi introduzido pelo Decreto 12.534, publicado em 24/12/2010, tendo sua vigência a vigorar somente a partir de 01/03/2011. Sendo assim, afirma que não poderia ser penalizado neste período em relação estes produtos em questão.

Diz que o Auto de Infração não está em conformidade com a legislação que vigorava na época, devendo o mesmo ser julgado improcedente, face às prescrições alegadas preliminarmente, e também a vigência do Decreto 12.534, que passou a vigor depois de 01/03/2011.

Acrescenta que, se superadas todas as alegações acima expostas, o que admite apenas por amor ao debate, argui a tese subsidiária, Ou seja, sempre que realizada a venda destas mercadorias, o autuado também a tributava, sendo assim todas as vendas destas mercadorias que foram realizadas neste período com a tributação normal, foram recolhidas de forma irregular, gerando nesta ótica, créditos para o autuado.

Sendo assim, conforme explanado acima, entende que o Auto de Infração encontra-se eivado de nulidade devendo o mesmo ser julgando totalmente improcedente acolhendo todos os argumentos da defesa, ou a menos seja reconhecida a compensação dos créditos quando da saída deste mesmos produtos.

Em relação à Infração 04, alega que a autuação não está a corroborar com a veracidade das quantidades de produtos ali expostas.

Esclarece que a informática hoje é uma realidade do nosso cotidiano, pois ninguém mais consegue trabalhar, estudar, informar e outras tantas coisas mais, sem estar ligado em um computador, bem como na rede mundial de computadores.

Afirma que embora as informações tenham sido extraídas dos arquivos magnéticos enviados através do SINTEGRA transmitido no ano de 2011, as quantidades de estoque final 2011 e, consequentemente, inicial 2012 estão divergentes com as quantidades extraídas dos livros fiscais, e em virtude desta diferença, possivelmente fez com que o autuante lavrasse o presente auto de infração.

Observa que alguns produtos lançados com determinada quantidade de estoque final 2011 e inicial 2012, no SINTEGRA consta outra quantidade, no entanto, o livro fiscal consta quantidade correta, ou seja, quantidade real.

Acrescenta que foram enviadas as cópias dos livros ao autuante, mas o mesmo não fez qualquer menção a esta diferença de quantidades, pois só levou em conta a quantidade apresentada pelo arquivo magnético, fazendo assim levar a crer que o autuado teria realizado algumas omissões de saídas ou de entradas.

Assegura que em um dos arquivos enviados por e-mail no Auto de Infração, tem um arquivo nomeado pelo autuante como AQE-2011 LISTA GERAL DE OMISSÕES, constando uma coluna neste documento que traz o nome de ESTOQUE FINAL, que a seu ver concentra-se o cerne da presente Autuação, pois toda a diferença encontra-se referente a estas quantidades, que é o Estoque final de 2011 e, conseqüentemente, o estoque inicial 2012.

Passa a demonstrar as quantidades constantes no SINTEGRA que estão divergentes das quantidades apresentadas nos livros, afirmando que, com a demonstração será inevitável a revisão do presente Auto de infração, fazendo com que não ocorra qualquer pagamento a maior e fora do que a norma prevê, pois certamente nenhuma das partes agiram com qualquer má-fé, e nem mesmo com interesse de lesão um ao outro, pois a relação Fisco e Contribuinte deve ser embasada no princípio da legalidade, moralidade e outros tantos mais.

Apresenta o entendimento de que, se a quantidade de Estoque Final na planilha do autuante fosse a mesma quantidade encontrada no livro fiscal, não teria qualquer omissão a apurar. Diz que restou cabalmente provado que em nenhum momento o autuado omitiu qualquer saída. Cita exemplo, afirmando que, por motivo não sabido, consta no relatório a quantidade 5, restando provado que não houve qualquer omissão, pois a quantidade final é de 1 peça do referido produto citado como exemplo.

Cita outro exemplo e afirma que, se a quantidade de Estoque Final na planilha do autuante fosse a mesma quantidade encontrada no livro fiscal, não teria qualquer omissão a apurar. Assim, fica cabalmente provado que em nenhum momento o autuado omitiu qualquer saída, restando confirmado que não houve qualquer omissão.

Menciona mais um exemplo e afirma que não restam dúvidas de que em nenhum momento houve qualquer omissão, pois como verificou nos exemplos expostos, ficou provado que o Estoque Final do SINTEGRA informou a quantidade Final equivocada levando assim o autuante a erro, que agora poderá ser totalmente sanado e, conseqüentemente, reformular o presente auto de infração, com as quantidades corretas.

Diz ser cediço que o livro impresso com as informações deve ser levado como prova real, pois ali são impressas todas as movimentações realizadas na empresa durante aquele período, e conforme se pode verificar, as informações lá lançadas servem para nortear e comprovar a realidade dos números apresentados pela empresa. Os livros devem ser obrigatoriamente encadernados e guardados pelo período solicitado na legislação, e com isso certamente é uma prova legal para que possa chegar à verdade real dos fatos.

Entende que não se pode simplesmente extrair dos arquivos magnéticos e considerar que aquelas quantidades informadas são as de fato emitidas pelo estabelecimento autuado. Desta maneira, a verdade dos fatos e as informações constantes nos livros fiscais têm uma grande relevância para o deslinde desta autuação, pois como se observa, os números de estoque final lá constantes divergem dos números apresentados pelo autuante, e mais que isso, se forem considerados os números constantes nos livros fiscais certamente o presente auto será totalmente modificado.

Afirma que ficou cabalmente demonstrado que em momento algum o autuado agiu com dolo ou com intenção de fraudar ou sequer simular, algo que poderia implicar em omissão no recolhimento do imposto, tanto é que as quantidades de estoque finais constantes nos livros fiscais, são os que devem ser considerados. Pede a improcedência da autuação.

Em relação à Infração 07, alega que a autuação não está a corroborar com a veracidade das quantidades de produtos ali expostas. O autuante alega nesta infração teve uma grande quantidade de omissão de saídas, que chamou a atenção do defendente, pois tal prática não

ocorre no estabelecimento autuado, que foi participante do projeto piloto da NFC-e, no Estado da Bahia, comprovando que é uma empresa idônea e está sempre disposta a auxiliar o Estado, seja a que título for.

Informa que ao analisar o caso, foi verificado que o SPED fiscal utilizado pelo autuante possui todos os produtos e notas fiscais registradas, inclusive a NFC-e, e para sua surpresa, estas notas fiscais de saída não constam no relatório apresentado pelo autuante. Diz que entrou em contato com o autuante, e disse que as diferenças informadas não estavam corretas, pois tais notas e produtos constavam no SPED, e que o Auto de infração deveria ser revisto.

Para surpresa de todos, inclusive do Auditor, o sistema que é responsável pela apuração de suposta infração não consegue extrair os dados do SPED referentes às NFC-e, fazendo com que fosse gerado o auto de infração em debate.

Acrescenta que foi verificado que as saídas de 2015, realizadas através NFC-e, não são aceitas pelo programa de fiscalização, sendo assim não pode considerar os apontamentos levantados pelo autuante, eis que os dados não transmitem a realidade dos dados da operação do autuado, devendo ser o mesmo julgado improcedente.

Quanto ao ano de 2012, alega que os estoques iniciais que são os mesmos do final de 2011, e como já informado, por motivo não sabido, está divergente do que consta no livro e no Sintegra em anexo, por isso, também deve ser revisado, pois a diferença nesta quantidade fez com que levasse o autuante a erro, consequentemente, se o estoque inicial esta diferente da realidade, certamente ao final ocorrerá uma omissão de saída ou de entrada.

Entende que deve ser refeito o relatório utilizando o arquivo em anexo e os livros fiscais, pois com estes dados certamente, comprovará que a quantidade de possíveis omissões serão aniquiladas. Diz restar claro que o presente Auto de Infração, está eivado de irregularidade, pois não conseguiu extrair dados corretamente dos arquivos fiscais, fazendo com que aparecessem as irregularidades, que não ocorreu, e mais que isso, segue em anexo um relatório com todas as NFC-e, que foram omitidas no relatório.

Diz que outra questão importante, é que se o sistema incorreu em erro na apuração desta infração, indaga com se pode afirmar que as demais também não ocorreram omissão, devendo o levantamento fiscal ser novamente realizado com sistema atualizado para que não deixe pairar dúvidas em relação autuação.

Ressalta que não se pode deixar a dúvida quando se trata de julgar ou condenar alguém. Invoca um princípio na área criminal, que entende dever ser aplicado, nem que de forma análoga ao presente caso, que é *"in dubio pro reo"* o que faz relação que sempre houver dúvidas em uma condenação deverá ser julgado a favor do réu. Neste caso, como demonstrado várias dúvidas que transcendem o Auto de Infração, entende que, pelo ao menos, deverá revisá-lo para que possa decidir com melhor convencimento.

Dessa forma, impugna esta infração e as demais e requer seja realizado novo relatório utilizando os arquivos em anexo, para que seja apurada a realidade, se houve ou não omissão.

Informa que traz aos autos arquivo XLM, para comprovar que as notas fiscais alegadas não estão constando no relatório do Autuante, o que comprova as omissões do presente Auto de infração.

Diante o exposto, requer o acolhimento dos argumentos defensivos. Que sejam julgadas improcedentes todas as infrações constantes no presente Auto de Infração, e por fim, seja acolhida *"in totum"* a defesa, e em via de consequência, seja julgado improcedente o Auto de infração, determinando seu arquivamento.

O autuante presta informação fiscal às fls. 732/733 dos autos. Contesta a alegação defensiva de que ocorreu a decadência, afirmando que o crédito tributário é regido pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN, sendo totalmente infundada a alegação apresentada pelo Contribuinte.

Quanto à infração 02, diz que o autuado menciona que foi lançado crédito indevido de colchões e travesseiros no período anterior a 01/03/2011, antes da entrada dos produtos na substituição tributária. Informa que à fl. 17 do presente PAF está claro que não foram lançados os mencionados produtos nos meses 01 e 02/2011, por isso, não deve prosperar a alegação do defendente.

Sobre a infração 04, diz que o autuado alegou que o estoque final de 2011 foi encaminhado pelo SINTEGRA e que estaria divergente do livro Registro de Inventário e, por isso, a diferença de estoques.

Informa que de acordo com as fls. 242 a 291 e fls. 65 a 294 do presente processo, todo o trabalho foi desenvolvido através da EFD transmitida pelo contribuinte, ou seja, não existia mais o livro físico. Entende que não se deve desconsiderar a escrituração fiscal digital substituindo por uma escrituração inexistente, porque não deveria mais estar em uso. Caso fosse possível acatar a alegação defensiva, não teria segurança jurídica, porque qualquer divergência encontrada, poderia o contribuinte acusar que houve erro e apresentar uma escrituração física como prova. Ressalta que após o início da ação fiscal não é possível admitir a retificação de livros fiscais.

Em relação à infração 07, informa que o autuado menciona que faz parte do Projeto Piloto para emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor Eletrônica – NFC-e, não constando no levantamento quantitativo esses documentos e que o sistema utilizado na fiscalização não consegue extrair os dados dessas notas fiscais no SPED.

Esclarece que antes de lavrar o presente Auto de Infração apresentou a concedeu ao contribuinte prazo de 15 dias para contestação, evitando recursos desnecessários na esfera administrativa ou judicial. Afirma que não foi apresentado qualquer documento e que, findo o prazo da defesa, o autuado informou que fazia parte do Projeto Piloto da NFC-e, que emitiu esses documentos em 2015 e que não constavam na Análise Quantitativa de Estoques esses documentos.

Diz que constatou que os sistemas da SEFAZ não fornecem ainda esses arquivos para auditoria e que o sistema de fiscalização também não está apto a receber esses arquivos, por se tratar de Projeto Piloto, que deveria ser utilizado concomitante com o ECF.

Também informa que foi obrigado a retirar da infração 07 o valor de omissão de saídas de 31/12/2015, no valor de R\$336.541,98 e acrescentar na infração 04 o valor de R\$585,58, conforme Resumo Geral das Infrações às fls.584 do PAF.

Apresentou o entendimento de que a não inclusão das NFC-e no levantamento quantitativo prejudicou a análise dos estoques no que se refere a omissão de entradas. Diz que foi cobrado o valor da omissão de saídas, por ser valor maior que omissão de entradas.

Afirma que não foi apresentada qualquer justificativa ou prova quanto ao erro referente a omissão de entradas; a infração já estava caracterizada no processo, sendo impossível excluir a infração do presente lançamento.

Conclui que o autuado não apresentou qualquer alegação quanto às infrações 01, 03, 05 e 06. Diz que na infração 02, a alegação do autuado não tem qualquer fundamento; na infração 04 não pode concordar com o autuado para admitir a retificação da EFD após a ação fiscal. Sobre a infração 07, pela exclusão do lançamento de 31/12/2015, sendo que, excluído o valor, deverá ser acrescentado na infração 04 o valor da omissão de entrada que passa a ser maior que a omissão de saídas.

Conforme fls. 734/735, o defendente foi intimado quanto à informação fiscal prestada pelo autuante e dos novos demonstrativos elaborados, sendo concedido o prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou qualquer contestação.

#### **VOTO**

O autuado reproduziu nas razões de defesa, o art. 173, incisos I e II, e seu Parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, e afirmou que de acordo com a Lei Complementar 87/96, no

seu artigo 23, a extinção do crédito ocorre no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento.

Ressaltou que em relação ao presente Auto de Infração, só tomou conhecimento da autuação em 04/07/2016, por isso, alega que “os fatos geradores ocorridos 5 (cinco) anos anteriores a esta data estão prescritos, de acordo com o Código Tributário Nacional”.

A prescrição e a decadência são situações distintas de extinção do direito à exigibilidade do crédito tributário. A decadência extingue o direito; a prescrição tem por objeto a ação. A decadência está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, representa a perda do direito da Fazenda Pública constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de 5 anos. A prescrição, prevista no art. 174 do CTN, extingue o direito que tem o credor de ajuizar ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.

5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no levantamento fiscal se apura imposto não declarado e não pago, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No caso em exame, foi apurado imposto por meio de levantamento fiscal a partir do exercício de 2011, concluindo-se o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2016. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2016, e o defendente tomou ciência do auto de infração no dia 04/07/2016, resta evidente que não se operou a decadência.

Portanto, com a lavratura do Auto de Infração foi consumado o lançamento do crédito tributário e, na data da ação fiscal não houve decurso do prazo legal, ficando rejeitada a preliminar suscitada nas razões de defesa.

No mérito, o autuado não apresentou qualquer alegação quanto às infrações 01, 03, 05 e 06. Dessa forma, considero procedentes os itens não impugnados, considerando que inexistente lide a ser decidida.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012; janeiro, março, agosto, a outubro de 2013; agosto de 2014.

O defendente alegou que em parte do período, a legislação apontada não estava em vigor, no que tange os produtos constates no item 44 do anexo 88 do RICMS/97 – Decreto 6.284/97. Disse que o mencionado item 44, do anexo 88 do RICMS/97, foi introduzido pelo Decreto 12.534, publicado em 24/12/2010, tendo sua vigência a vigorar somente a partir de 01/03/2011. Sendo assim, afirmou que não poderia ser penalizado neste período, em relação aos produtos em questão.

Alegou, ainda, que sempre que realizava a venda destas mercadorias também a tributava, sendo assim todas as vendas destas mercadorias que foram realizadas neste período com a tributação normal, foram recolhidas de forma irregular, gerando nesta ótica, créditos para o autuado.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização desses créditos fiscais. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias. Neste caso, se o contribuinte lançou débito do imposto de forma indevida, cabe requerer a restituição do indébito.

O autuante disse que o autuado menciona que foi lançado crédito indevido de colchões e travesseiros no período anterior a 01/03/2011, antes da entrada dos produtos na substituição tributária. Informou que à fl. 17 do presente PAF está claro que não foram lançados os mencionados produtos nos meses 01 e 02/2011, por isso, não deve prosperar a alegação do defendente.

O item 44 do Anexo 88 do RICMS-BA/97 inclui na Substituição Tributária, colchões, suportes elásticos para cama, travesseiros, a partir de 01/03/2011. Como o levantamento fiscal foi efetuado a partir de janeiro de 2011, o autuante esclareceu e está comprovado por meio do demonstrativo à fl. 17, que não foram lançados os mencionados produtos nos meses janeiro e fevereiro de 2011. Ou seja, os citados produtos constaram no levantamento fiscal somente a partir do mês de março do referido ano de 2011.

Dessa forma, concluo pela subsistência deste item do presente lançamento, considerando que é vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.



Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2011.

O autuado alegou que embora as informações tenham sido extraídas dos arquivos magnéticos enviados através do SINTEGRA transmitido no ano de 2011, as quantidades de estoque final 2011 e, consequentemente, inicial 2012, estão divergentes com as quantidades extraídas dos livros fiscais, e em virtude desta diferença é que possivelmente fez com que o autuante lavrasse o presente auto de infração.

Ressaltou que alguns produtos foram lançados com determinada quantidade de estoque final 2011 e inicial 2012, no SINTEGRA consta outra quantidade, mas o livro fiscal consta quantidade correta, ou seja, quantidade real. Apresentou o entendimento de que, se a quantidade de Estoque Final na planilha do autuante fosse a mesma quantidade encontrada no livro fiscal, não teria qualquer omissão a apurar.

Também alegou que não se pode simplesmente extrair dos arquivos magnéticos e considerar que aquelas quantidades informadas são as de fato emitidas pelo estabelecimento autuado. Afirmou que a verdade dos fatos e as informações constantes nos livros fiscais têm uma grande relevância para o deslinde desta autuação, e se forem considerados os números constantes nos livros fiscais certamente o presente auto será totalmente modificado.

O autuante informou que de acordo com as fls. 242 a 291 e fls. 65 a 294 do presente processo, todo o trabalho foi desenvolvido através da EFD transmitida pelo contribuinte, ou seja, não existia mais o livro físico. Entende que não se deve desconsiderar a escrituração fiscal digital substituindo por uma escrituração inexistente, porque não deveria mais estar em uso. Caso fosse possível acatar a alegação defensiva, qualquer divergência encontrada poderia o contribuinte acusar que houve erro e apresentar uma escrituração física como prova.

Na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento pode ser realizado através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, exigindo-se o imposto correspondente a cada exercício fiscalizado.

O inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado no balanço da empresa. Devem ser acatadas as correções de inconsistências em arquivo magnético, exceto em relação aos estoques inicial e final, tendo em vista que devem refletir a contagem física, e por isso, já deveriam estar apurados no final do exercício, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não há como se realizar diligência fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época.

Conforme estabelece o art. 897-A do RICMS-BA/97, e art. 247 do RICMS-BA/2012, a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Nos referidos artigos consta a informação de que a EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações. No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD.

Vale salientar que é responsabilidade exclusiva do Contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao banco de dados da SEFAZ, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. No caso em exame, os elementos apresentados pelo autuado são insuficientes para comprovar as alegações defensivas. Mantida a exigência fiscal neste item da autuação.

Infração 07: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2012, 2013, 2014 e 2015), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O defendente alegou que a autuação não está a corroborar com a veracidade das quantidades de produtos ali expostas. Disse que ao analisar o levantamento fiscal, constatou que o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED fiscal utilizado pelo autuante possui todos produtos e notas fiscais registradas, inclusive a NFC-e, e para sua surpresa, estas notas fiscais de saída não constam no relatório apresentado pelo autuante. Alegou que entrou em contato com o autuante, e informou que as diferenças encontradas não estavam corretas, pois tais notas e produtos constavam no SPED, e que o Auto de infração deveria ser revisto.

Informou que foi verificado que as saídas de 2015, realizadas através NFC-e, não são aceitas pelo programa de fiscalização, sendo assim, não pode considerar os apontamentos levantados pelo autuante, eis que os dados não transmitem a realidade das operações realizadas, devendo ser o mesmo julgado improcedente.

Quanto ao ano de 2012, alegou inconsistências nos estoques iniciais que são os mesmos do final de 2011, como já informado, por motivo não sabido, está diferente do que consta no livro. Afirmou que a divergência apontada fez com que levasse o autuante a erro, porque o estoque inicial está diferente da realidade, e certamente ocorrerá uma omissão de saída ou de entrada.

O autuante informou que o autuado faz parte do Projeto Piloto para emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor Eletrônica – NFC-e, não constando no levantamento quantitativo esses documentos e que o sistema utilizado na fiscalização não consegue extrair os dados dessas notas fiscais no SPED.

Esclareceu que antes de lavrar o presente Auto de Infração apresentou a concedeu ao contribuinte prazo de 15 dias para contestação, evitando recursos desnecessários na esfera administrativa ou judicial. Afirmou que não foi apresentado qualquer documento e que, findo o prazo da defesa, o autuado apresentou que fazia parte do Projeto Piloto da NFC-e, e que emitiu esses documentos em 2015 que não constavam na Análise Quantitativa de Estoques esses documentos.

Disse, também, que constatou que os sistemas da SEFAZ não fornecem ainda esses arquivos para auditoria e que o sistema de fiscalização também não está apto a receber esses arquivos, por se tratar de Projeto Piloto, que deveria ser utilizado concomitante com o ECF.

Informou que retirou a omissão de saídas de 31/12/2015, no valor de R\$336.541,98 e que deve ser acrescentado na infração 04, omissão de entrada no valor de R\$585,58, conforme Resumo Geral das Infrações à fl.584 do PAF.

Afirmou que não foi apresentada qualquer justificativa ou prova quanto ao erro referente a omissão de entradas; a infração já estava caracterizada no processo, sendo impossível excluir a infração do presente lançamento.

Vale salientar, que de acordo com as fls. 734/735, o defendente foi intimado quanto à informação fiscal prestada pelo autuante e dos novos demonstrativos elaborados, sendo concedido o prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou qualquer contestação.

No caso em exame, foi indicado na infração 07 que foi apurado omissão de saídas de mercadorias tributáveis decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Ou seja, em relação ao exercício de 2015, foi realizada a exigência do imposto levando-se em conta a omissão de saídas em razão de ter sido o maior valor monetário. Como o autuante apurou que o defendente comprovou a improcedência da omissão de saídas, subsiste a omissão de entradas, implicando presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, sendo devido o valor de valor de R\$585,58, conforme Resumo Geral à fl.584 do PAF.

Dessa forma, acatando a revisão efetuada pelo autuante, concluo pela subsistência parcial da infração 07, no valor total de R\$82.099,13 em decorrência da redução do débito relativo ao exercício de 2015 para R\$585,58.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	913,09
02	PROCEDENTE	27.508,41
03	PROCEDENTE	74.034,58
04	PROCEDENTE	54.474,28
05	PROCEDENTE	7.614,24
06	PROCEDENTE	3.289,31
07	PROCEDENTE EM PARTE	82.099,13
<b>TOTAL</b>	-	<b>249.33,04</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0601/16-3**, lavrado contra **LOJAS SIMONETTI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$249.933,04**, acrescido das multas de 60% sobre R\$105.745,39 e 100% sobre R\$144.187,65, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, III e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA